ANNALES
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN — POLONIA
VOL. XXVI, 8 SECTIO H 1992

Instytut Ekonomiki Produkcji, Organizacji i Zarządzania
Wydziału Ekonomicznego UMCS

Elżbieta CHYRŻA

Regulacyjne i stymulacyjne rozwiązania w konstrukcji podatku rolnego

Regulating and Stimulating Solutions in the Construction of Income Tax

Obowiązujący od 1985 r. system podatku rolnego zrodził się w okresie bardzo burzliwych dyskusji na temat zasad funkcjonowania rolnictwa i innych działów gospodarki narodowej. Ocena poprzedniego podatku, zreformowanego w 1971 r., wykazała jego niedostosowanie do warunków ekonomicznych i społecznych w rolnictwie.[1] Z powodu wadliwej konstrukcji oraz relatywnie niskiego wymiaru dawny podatek przestał pełnić zadania właściwe temu instrumentowi, zwłaszcza jego funkcje stymulacyjną i regulacyjną.

Rozważania nad koncepcją podatku rolnego w latach 1983—1984 [2] toczyły się wokół podstawowej roli, którą w nowych uwarunkowaniach ekonomiczno-społecznych powinien pełnić podatek oraz wynikającej z tej roli jego konstrukcji. Przeważały opinie, iż istnieje potrzeba nadania temu instrumentowi funkcji ekonomicznej.[3] W szczególności podatek rolny powinien skłaniać producentów rolnych do maksymalnego wykorzystania gruntów, stymulować procesy modernizacji gospodarstw (poprawa struktury obszarowej, zmiana technik wytwarzania, poprawa efektywności produkcji), oddziaływać na wzrost produkcji rolnej oraz zmniejszać rażące dysproporcje w dochodach ludności rolniczej.[4]

---

[1] D. Jasińska: *Podatek rolny i inne obciążenia rolnictwa indywidualnego w latach 1985—1986*. Instytut Finansów, Warszawa 1989, s. 5.

[2] Zob. „Życie Gospodarcze" 1983, nr 48, „Życie Gospodarcze" 1984, nr 1, 2, 7, 8, 10.

[3] Zróżnicowane były stanowiska w kwestii znaczenia regulacyjnej i stymulacyjnej funkcji. M.in. R. Manteuffel i K. Zdunkowski uważali, iż podstawowe znaczenie ma stymulacyjne oddziaływanie podatku. Z kolei M. Mieszczankowski twierdził, iż podstawową funkcją jest regulacja dochodów rolniczych.

[4] Jasińska: *op. cit.*, s. 9, oraz *System podatku rolnego (Zarys koncepcji)*. Praca zbiorowa pod red. J. St. Zegara, IERiGŻ, Warszawa 1988, s. 3.

W przyjętej w 1984 r. nowej konstrukcji podatku rolnego[5] bardziej rozbudowano elementy stymulacyjne niż regulacyjne. Takie rozwiązanie wynikało z przyjętych zasad polityki podatkowej: „Jako naczelną należy przyjąć zasadę, iż celem systemu podatkowego nie jest drenowanie dochodów rolników, lecz uczynienie z podatku aktywnego instrumentu sterowania produkcją i rozwojem rolnictwa. Dominować więc powinno podejście instrumentalne, a nie fiskalne".[6]

Obecnie podatek składa się z dwóch części: podatku rolnego od gruntów oraz podatku od dochodów z działów produkcji specjalnej. Obowiązuje zasada jednokrotnego opodatkowania, co oznacza, iż dana powierzchnia użytków rolnych objęta jest w zależności od kierunku produkcji albo podatkiem rolnym od gruntów, albo podatkiem od dochodów z działów produkcji specjalnej.[7]

W porównaniu z poprzednio obowiązującym progresywnym podatkiem, w którym jego wymiar uzależniono od przychodowości szacunkowej z 1 ha użytków rolnych, obecny system obciążeń stwarza większe motywacje do wzrostu produkcji z jednostki powierzchni. Sprzyja temu liniowy charakter podatku rolnego od gruntów. Oznacza on jednakowe obciążenie każdego porównywalnego hektara ziemi, znajdującego się w danym okręgu podatkowym. W ten sposóbb gospodarstwa rolne prowadzone efektywnie o wysokiej produkcji towarowej na jednostkę powierzchni użytków rolnych, uzyskują istotne korzyści w postaci relatywnie mniejszego obciążenia podatkiem rolnym jednostki produkcji. Rozwiązanie takie zamierzone było przez ustawodawcę w celu promowania zarówno wzrostu produkcji z 1 ha, jak też poprawy struktury obszarowej.

Jak podaje M. Pietrewicz łączne obciążenie hektara przeliczeniowego w gospodarstwie o powierzchni 2 ha przeliczeniowych było w 1986 r. o ok. 50% wyższe niż tej samej jednostki powierzchni w gospodarstwie o obszarze 10 ha.[8] Ponadto w gospodarstwach drobnych wzrost obciążenia podatkiem był wyższy niż w gospodarstwach większych. Wynika to z faktu, iż do 1984 r. gospodarstwa drobne płaciły podatek naliczany według najmniejszej stawki podatkowej w podatku gruntowym oraz, że nie płaciły jednej z dwóch części podatku gruntowego tzw. części kwotowej. Można

---

[5] Ustawa o podatku rolnym z 15 XI 1984 r. Dziennik Ustaw nr 52 z 1984 r., poz. 268.

[6] A. Woś: *Podstawy nauki o polityce rolnej*. PWRiL, Warszawa 1987, s. 387.

[7] Art. 4, pkt. 3 ustawy o podatku rolnym z 15 XI 1984 r., Dziennik Ustaw nr 52 z 1984 r., poz. 268.

[8] M. Pietrowicz: *Próba oceny systemu podatku w rolnictwie*. „Wieś Współczesna" 1987, nr 12. W skład łącznego obciążenia wchodzą podatek rolny, Fundusz Ubezpieczenia Społecznego Rolników, ubezpieczenia ustawowe opłaty (leśne, melioracyjna, elektryfikacyjna, za urządzenia wodne), należności PFZ.

przypuszczać, iż wskazana przez M. Pietrewicza dyspersja poziomu świadczeń finansowych w poszczególnych grupach obszarowych gospodarstw rolnych sprzyjać powinna procesowi poprawy ich struktury obszarowej. Jednocześnie ten kierunek zmiany określony jest również przez szereg innych uwarunkowań, m.in. rynkowych, np. przez poziom cen rolych i dostępność środków produkcji dla rolnictwa oraz artykułów żywnościowych. W okresie funkcjonowania nowych zasad podatkowych, tj. od 1985 r., o zmianach struktury obszarowej decydowały przeważnie pozapodatkowe czynniki. Działały one bardziej ograniczająco na przebudowę tej struktury aniżeli podatek rolny na przyspieszenie procesu wypadania gospodarstw drobnych. Warto w tym miejscu podkreślić, iż w przypadku stosowania licznych instrumentów ekonomicznych, podstawową staje się sprawa zabezpieczenia wewnętrznej zgodności ich działania w celu przeciwdziałania tworzeniu się ewentualnych antybodźców osłabiających bądź niweczących zamierzone skutki działania ekonomicznych instrumentów.[9]

W obecnym systemie obciążenie podatkiem rolnym od gruntów ustalono w formie naturalnej, tj. w równowartości 2,5 q żyta z 1 ha przeliczeniowego, obliczaną do roku 1989 wg cen urzędowych obowiązujących w uspołecznionych jednostkach skupu dla zbóż kontraktowanych w dniu 1.01. roku podatkowego.[10] Ze względu na kilkakrotną podwyżkę wymiaru świadczenia podatkowego w porównaniu z poprzednim wymiarem (w 1983 r. podatek wynosił 0,5 q żyta z 1 hektara przeliczeniowego)[11] ustalono wieloletni okres dojścia do określonej w ustawie stawki podatku. Na 1985 r. obciążenie podatkowe przyjęto w wysokości 1,5 q żyta, a na 1986 r. — 2,0 q żyta z 1 ha przeliczeniowego. Datę wejścia w życie stawki podatku w wysokości 2,5 q żyta miał ustalić Sejm w drodze uchwały.[12] Rok 1990 był pierwszym, w którym obciążenie podatkiem rolnym z 1 ha naliczano wg ustalonej w ustawie stawki.

Podwyżka wymiaru podatku gruntowego była niezbędnym warunkiem uaktywnienia podatku jako instrumentu ekonomicznego. Względnie wysoki podatek może być skutecznym bodźcem racjonalnej gospodarki zie-

[9] A. Pomorska: *Elementy stymulacyjne w konstrukcji podatku gruntowego Polski Ludowej*, UMCS, Lublin 1976, s. 8.

[10] Od 1990 r. w celu obliczenia wymiaru podatku stosuje się średnie ceny skupu za IV kwartał roku poprzedzającego rok podatkowy (wymiar podatku za I półrocze) i za II kwartał roku popodatkowego (wymiar podatku za II półrocze), ogłoszone przez Prezesa GUS w Dzienniku Urzędowym RP „Monitor Polski". Dziennik Ustaw z 1989 r., nr 74 poz. 443.

[11] A. Majchrzycka-Guzowska: *Vademecum podatkowe dla rolników*. PWE, Warszawa 1988, s. 39.

[12] Ustawa z dn. 28.XII.1989 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania. Dziennik Ustaw nr 74 z 1989 r., poz. 443.

mią.[13] Im mniejsza będzie produkcja czysta w przeliczeniu na jednostkę powierzchni, tym relatywnie większa część tej produkcji obciążona zostanie podatkiem, a zatem mniejszy będzie dochód rolniczy. Przeciwdziałając zjawisku obniżania się dochodu rolniczego wskutek zwiększonej kwoty podatku, producent powinien podjąć starania w kierunku intensyfikacji produkcji, co oznacza zwykle proces modernizacji gospodarstwa.

Poziom dochodów rolniczych kształtują czynniki zależne i niezależne od producenta. Spośród tych drugich istotne znaczenie mają uwarunkowania naturalne. Zadaniem podatku rolnego, jako formy renty różniczkowej I, jest wyrównanie dochodów rolniczych z tytułu różnic w warunkach klimatyczno-glebowych i położenia gospodarstwa. Wymiar podatku powinien być określony na podstawie potencjalnej produkcyjności ziemi, którą określają m.in. warunki glebowo-klimatyczne. W obecnej konstrukcji podatku zauważamy uwzględnienie tych warunków. Zastosowano zasadę jednolitej stawki podatkowej nie od hektara fizycznego, lecz przeliczeniowego. Współczynniki przeliczeniowe użytków rolnych wyrażają zróżnicowane jakości gleb oraz położenia ekonomicznego gospodarstwa. Jednostki produkcyjne posiadające lepsze jakościowo grunty obciążono wyższym podatkiem, zaś te, które pracują na słabszych gruntach — niższym podatkiem.

Wymiar podatku uzależniono również od zaliczenia gospodarstwa do danego okręgu podatkowego. Podziału kraju na 4 okręgi podatkowe dokonano na podstawie wyników badań IUNG w Puławach i IERiGŻ w Warszawie, a kryteria, które zastosowano są następujące [14]: 1) przyrodnicze: tj. zróżnicowanie warunków przyrodniczych, stosunki wodne, zróżnicowanie warunków klimatycznych z uwzględnieniem ukształtowania terenu; 2) ekonomiczne: tj. poziom dotychczasowego rozwoju gospodarczego (w tym wyposażenie techniczne, organizacja rynku zbytu i zaopatrzenia, poziom oświaty rolnej i kultury upraw). Należy zaznaczyć, iż przy zaliczaniu województw do poszczególnych okręgów podatkowych w większym stopniu uwzględniono takie czynniki, jak rzeźba terenu, nawodnienie i klimat. Obecnie rejony górskie i podgórskie zakwalifikowano do okręgów o relatywnie najniższej ocenie warunków przyrodniczo-ekonomicznych.

Zaliczenie gmin do poszczególnych okręgów podatkowych powoduje zróżnicowanie poziomu obciążenia podatkiem gospodarstw rolnych w poszczególnych rejonach kraju. Obciążenie podatkiem rolnym gospodarstw znajdujących się w Polsce centralnej i wschodniej jest niższe w porównaniu z poziomem obciążeń gospodarstw położonych w zachodniej i południowo-zachodniej części kraju.

---

[13] *System podatku rolnego, op. cit.*, s. 3.
Zegara, *op. cit.*, s. 3.

[14] Majchrzycka-Guzowska: *Vademecum..., op. cit.*, s. 37.

Jednakże regulacja dochodów rolniczych realizowanych przez gospodarstwa w poszczególnych regionach kraju za pomocą podatku rolnego jest słaba. Zróżnicowanie bowiem, wskaźników przeliczeniowych użytków rolnych w obrębie tej samej klasy między poszczególnymi okręgami nie jest znaczne (por. tab. 1). Maksymalna rozpiętość wskaźnika przeliczeniowego dla gruntów w okręgach I i IV wynosi 0,5 punkta w klasie I, a minimalna — 0,15 punkta w klasie VI. Jeszcze mniejsze rozpiętości występują w poziomach wskaźników przeliczeniowych użytków zielonych. W klasie I tych użytków różnica wskaźników między okręgiem I i IV wynosi 0,4 punkta, a w klasie VI — tylko 0,1 punkta.

Tab. 1. Wskaźniki przeliczeniowe użytków rolnych w 4 okręgach podatkowych

The conversion indexes of the arable land in 4 taxation districts

Rodzaje użytków rolnych	Grunty orne				Użytki zielone			
Okręgi podatkowe	I	II	III	IV	I	II	III	IV
Klasy użytków rolnych	Przelicznik							
I	1,90	1,75	1,60	1,40	1,70	1,55	1,40	1,30
II	1,75	1,60	1,45	1,30	1,40	1,30	1,20	1,05
III a	1,60	1,45	1,35	1,20				
III					1,20	1,10	1,00	0,90
III b	1,35	1,25	1,15	1,00				
IV a	1,10	1,00	0,90	0,80				
IV					0,75	0,70	0,60	0,55
IV b	0,80	0,75	6,65	0,60				
V	0,50	0,40	0,40	0,35	0,35	0,35	0,30	0,25
VI	0,20	0,15	0,10	0,05	0,15	0,15	0,10	0,05

Źródło: Ustawa z dn. 15 XI 1984 r. o podatku rolnym. Dziennik Ustaw nr 52 z 1984 r., poz. 268.

Istotniejsza jest rola podatku w zakresie regulacji dochodów rolniczych poszczególnych gospodarstw o różnej jakości gruntów. Rozpiętość wskaźników przeliczeniowych między gruntami najlepszej jakości a gruntami najsłabszymi z wyjątkiem gruntów klasy VI, które nie podlegają opodatkowaniu do 1989 r. wynosiła ok. 4 : 1, co oznacza, iż 1 ha fizyczny gruntów ornych klasy I odpowiadał 1,6 przeliczeniowego, natomiast 1 ha fizyczny gruntów ornych klasy V stanowił tylko 0,4 ha przeliczeniowego. Od 1990 r. rozpiętości te są jeszcze większe i wynoszą 6,2 : 1, tj. 1 hektar gruntów klasy I obciążony jest kwotą podatku przeszło 6-krotnie wyższą w porównaniu z tą kwotą należną od 1 ha gruntów klasy V.[15]

[15] Ustawa z dnia 28.XII.1989 r .o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania wprowadziła nowe przeliczniki powierzchni użytków rolnych. Dziennik Ustaw nr 74 z 1989 r.

Ustawa o podatku rolnym wprowadziła odmienne opodatkowanie gruntów, znajdujących się pod lasami i stawami zarybionymi.[16] Do 1989 r. 1 hektar fizyczny gruntów pod lasami odpowiadał wartości współczynnika przeliczeniowego gruntów ornych klasy VI, a przez 50 lat od roku następnego po ich zalesieniu zwolnione były z opodatkowania. Od 1990 r. lasy nie podlegają opodatkowaniu.[17] 1 ha gruntów pod stawami zarybionymi, w zależności od gatunków ryb równoważny jest 1 ha przeliczeniowemu (stawy zarybione łososiem, trocią, głowacicą, palią i pstrągiem) lub 0,2 ha przeliczeniowego (stawy zarybione innymi gatunkami ryb). Uzyskane w ten sposób zróżnicowanie wymiaru podatku w zależności od przeznaczenia gruntów pozwala wykorzystać ten instrument ekonomiczny w celu regulacji dochodów z gruntów porównywalnych z punktu widzenia cech jakościowych.

Obecna konstrukcja podatku rolnego umożliwia jego wykorzystanie dla uaktywnienia procesów poprawy struktury obszarowej, racjonalnej gospodarki ziemią i wzrostu intensywności produkcji. Podatek oddziałuje na te procesy pośrednio, poprzez liniowy jego charakter, oraz bezpośrednio, poprzez system ulg i zwolnień podatkowych.

Celem ulg i zwolnień podatkowych jest obniżenie podatku, a zatem dostosowanie obciążeń gospodarstw do sytuacji ekonomicznej, uwzględnienie obiektywnych przyczyn zmniejszających przychodowość gospodarstw, stworzenie korzystniejszych warunków rozwoju produkcji rolnej, również zagospodarowanie regionów lub zwiększenie zainteresowania gospodarstw określonymi kierunkami produkcji rolnej.[18]

Zwolnienia i ulgi obowiązujące w obecnym systemie podatkowym mają ekonomiczny i socjalny charakter. Pierwsze z nich posiadają wybitnie stymulacyjną rolę, a do nich należą: zwolnienia i obniżki podatku związane z zagospodarowaniem nieużytków i powiększeniem gospodarstwa, indywidualne umorzenia podatku z tytułu klęsk żywiołowych i losowych, obniżki podatku dla rejonów, które charakteryzują się niekorzystnymi uwarunkowaniami naturalnymi (tereny górskie i podgórskie) oraz ulgi z tytułu nakładów inwestycyjnych. Do ulg o socjalnym charakterze należą obniżki podatku z tytułu pełnienia służby wojskowej lub jej form zastępczych. Zadaniem tych ulg jest zmniejszenie obciążeń tych gospodarstw, które zmuszone są realizować działalność produkcyjną przy zmniejszonych nakładach własnej siły roboczej.

---

[16] Art. 6 i 7 ustawy o podatku rolnym z 15 XI 1984 r. Dziennik Ustaw nr 52 z 1984 r., poz. 268.

[17] Por. Ustawa z dnia 28 XII 1989 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania, *op. cit.*

[18] Majchrzycka-Guzowska: *Vademecum* [...] *op. cit.*, s. 52.

Oceniając konstrukcję podatku rolnego z punktu widzenia stymulacyjnego należy stwierdzić, iż najdalej idącą formą stymulacji jest zwolnienie z opodatkowania użytków rolnych klasy VI i VIz. Jak podaje D. Jasińska, z szacunku wynika, iż z powodu zwolnienia tych gleb z opodatkowania suma podatku gruntowego była niższa w 1985 r. o ok. 525 mln zł, a w 1986 r. ok. 760 mln zł.[19]

Istotne znaczenie posiada dobrze rozwinięty system ulg z tytułu zagospodarowania gruntów. Grunty nabyte na powiększenie gospodarstw lub otrzymane w wyniku wymiany i scalenia zwolniono z podatku na 1 rok, na 3 lata — grunty nabyte na utworzenie nowych gospodarstw.[20] Grunty powstałe z zagospodarowania nieużytków objęto zwolnieniem przez okres 5 lat. Po tym okresie, ustawa przewiduje ulgę podatkową przez 2 lata (75% w pierwszym roku i 50% w drugim roku). Przypuszczać można, iż takie rozwiązania sprzyjają rolniczemu zagospodarowaniu ziemi, powiększaniu gospodarstw, wreszcie służą poprawie rozłogu gospodarstwa, o ile nie działają inne instrumenty ekonomiczne, których oddziaływanie na te procesy ma charakter przeciwstawny.

W województwie lubelskim, w okresie 1985—1990 liczba ulg oraz powierzchnia ogólna gruntów objętych ulgami z tytułu zagospodarowania ziemi wyraźnie się zwiększyły. O ile, w roku 1985 z ulg z tytułu nabycia gruntów korzystało 459 gospodarstw indywidualnych, a powierzchnia gruntów objętych tymi ulgami wynosiła 1181 ha, to w 1990 r. te wielkości kształtowały się na poziomie odpowiednio: 1637 gospodarstw i 4543 ha. W 1987 r. tylko 1 gospodarstwo uzyskało ulgę z tytułu zagospodarowania 1 ha nieużytków, a w roku 1990 — odpowiednio 31 i 121. Podobnie kształtują się dane dotyczące ulg z tytułu gruntów otrzymanych w drodze wymiany lub scalenia. W 1985 r. 159 gospodarstw indywidualnych otrzymało ulgi na powierzchnię 362 ha, zaś w 1990 r. — odpowiednio: 808 gospodarstw na 2145 ha.[21]

Z danych wynika rosnący zakres działań, które przyczyniają się do lepszej gospodarki gruntami. O ile, nie wywołane zostaną ograniczenia procesu racjonalnej gospodarki ziemią, to należy spodziewać się zwielokrotnienia znaczenia tego rodzaju ulg podatkowych.

Innym rodzajem ulg, występujących w obecnym systemie podatkowym są obniżki podatku dla gospodarstw inwestujących. Ich celem jest oddziaływanie na reprodukcję rozszerzoną we wszystkich sektorach rol-

---

[19] D. Jasińska: *Podatek rolny..., op. cit.*, s. 16.

[20] Od 1990 r. zwolniono z opodatkowania grunty nabyte na utworzenie nowego lub powiększenie już istniejącego gospodarstwa oraz grunty PFZ objęte w trwałe zagospodarowanie na okres 5 lat. Zob. Dziennik Ustaw nr 74 z 1989 r.

[21] Sprawozdania Wydziału Polityki Regionalnej Urzędu Wojewódzkiego w Lublinie.

nictwa w celu umożliwienia pożądanego tempa wzrostu produkcji rolnej. Zakres inwestycji preferowanych ulgami jest szeroki i obejmuje wszystkie gospodarstwa, które dokonują nakładów inwestycyjnych w dziedzinie produkcyjnej. Negatywnie oceniamy ograniczenia ulg z tytułu budownictwa mieszkaniowego tylko dla rolników tworzących nowe gospodarstwa rolne na gruntach PFZ. Od 1990 r. ulgi te zostały wyeliminowane.[22] Na wsi istnieją poważne problemy mieszkaniowe [23], a ograniczenia takie nie sprzyjają rozwiązaniu problemu gromadzenia wszystkich środków finansowych ludności w celu poprawy ich sytuacji mieszkaniowej. Proponujemy zatem objęcie ulgami z tytułu inwestycji, polegających na budownictwie mieszkaniowym, gospodarstw rolnych, w których ten rodzaj inwestycji jest ekonomicznie uzasadniony.

W aktualnie obowiązującym podatku rolnym od gruntów funkcjonują trzy rodzaje instrumentów przestrzennego zróżnicowania obwiążeń podatkowych.[24] Zastosowano zróżnicowanie przeliczników gruntów fizycznych na hektary przeliczeniowe według okręgów gospodarczych, ulgi dla gospodarstw, znajdujących się na terenach górskich i podgórskich oraz możliwość zaliczania przez wojewódzkie rady narodowe niektórych gmin lub wsi do innego okręgu gospodarczego. System ulg z tytułu trudnych warunków produkcyjnych powinien być stosowany powszechnie, a w szczególności objąć nimi należy gminy, w których zarysowują się wyrazne tendencje wyludniania i obniżania produkcyjności ziemi. Zjawiska, jakie występują szczególnie we wschodnich rejonach kraju stanowią zagrożenie rozwoju rolnictwa i w celu ich eliminacji niezbędne jest zastosowanie bodźców ekonomicznych w postaci ulg podatkowych, preferencyjnego kredytu itp.

Spośród ulg o charakterze socjalnym zastosowano w systemie podatkowym obniżenie podatku z tytułu pełnienia służby wojskowej. Zrezygnowano natomiast z ulg z tytułu liczebności rodzin. Uważamy, iż podatek nie powinien służyć ochronie gospodarstw mało wydajnych, ale powinien funkcjonować jak każdy inny instrument ekonomiczny, zaś problemy społeczne, w tym mniej korzystne warunki materialne rodzin wielodzietnych rozwiązywać należy w drodze zastosowania środków polityki socjalnej.

---

[22] Ustawa z dnia 28 XII 1989 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania, *op. cit.*

[23] Potrzeby mieszkaniowe ludności wsi oszacowano na ok. 2,4 mln mieszkań; budynki i mieszkania wymagające ulepszeń można szacować na ok. 0,7—0,8 mln. A. Stasiak: Główne problemy budownictwa mieszkaniowego na wsi, „Wieś Współczesna" 1987, nr 12.

[24] W podatku rolnym obowiązującym do 1984 r. instrumentów przestrzennego zróżnicowania obciążeń było pięć, tj. okręgi gospodarcze, strefy ekonomiczne, ulgi dla słabych ekonomicznie wsi, zróżnicowane w przekroju terytorialnym skale podatkowe, ulgi dla gospodarstw w rejonach podgórskich i górskich.

Z kolei, utrzymywanie gospodarstw słabych ekonomicznie (np. przy wykorzystaniu ulg podatkowych dla tych gospodarstw) utrudnia jednocześnie gromadzenie środków finansowych na potrzeby socjalne.

Podatkiem rolnym od dochodów z działów produkcji specjalnej objęto gospodarstwa rolne, które prowadzą działalność bardziej dochodową, jak:

— uprawa w szklarniach, tunelach foliowych i inspektach oraz uprawa grzybów i ich grzybni;

— uprawa kwiatów w gruncie oraz nasiennictwo;

— uprawa krzewów owocowych i roślin zielonych owocujących;

— szkółki drzew i krzewów ozdobnych;

— sady jabłoniowe;

— fermowa hodowla drobiu rzeźnego i mięsnego;

— wylęgarnie drobiu;

— hodowla zwierząt futerkowych.[25]

W konstrukcji podatku rolnego od dochodów z działów specjalnych zauważamy próbę pogodzenia zadań stymulacyjnych z regulacyjnymi. Podstawę opodatkowania stanowi nie dochód rzeczywiście osiągnięty, lecz dochód szacunkowy, normatywny. Podatek wymierzany jest według skali liniowo-progresywnej. Dochód szacunkowy do kwoty 4 mln zł rocznie obciążono stawką podatkową w wysokości 10%. Po przekroczeniu tej kwoty stawka podatku rośnie wraz ze wzrostem dochodu.[26] Powyższa zasada obowiązuje wyłącznie indywidualne gospodarstwa rolne. Dla jednostek gospodarki uspołecznionej ustalono stałą stopę podatkową w wysokości 10%. Rolnicze spółdzielnie produkcyjne opodatkowano wg stawek zależnych od wysokości dochodu przypadającego na rodzinę spółdzielczą.

Wydaje się, iż przyjęte zasady wymiaru podatku od produkcji specjalnej oddziaływać powinny na strukturę podmiotową tej produkcji. W porównaniu z przepisami podatkowymi obowiązującymi do 1984 r. powierzchnia upraw lub rozmiary produkcji specjalnej zostały obniżone, zaś przekroczenie normowej powierzchni lub poziomu produkcji powoduje zaliczenie dochodu z całej powierzchni lub produkcji do podstawy opodatkowania. W ten sposób ustalony podatek osłabia motywacje w gospodarstwach małych obszarowo, w których produkcja jest niewielkiej skali. Jednocześnie stwarza on możliwość koncentracji produkcji, a w konsekwencji umożliwia obniżenie kosztów produkcji. Ponadto procesy te wiążą się z eliminacją nierentownych producentów. Na podkreślenie zasługuje brak obciążenia podatkiem od dochodów niektórych rodzajów upraw, np. warzyw w gruncie. Takie rozwiązanie powinno stymulować rozwój nie-

[25] Art. 1 ustawy z 15 X 1984 r. o podatku rolnym. Dziennik Ustaw nr 52 z 1984 r., poz. 268.

[26] Art. 2 ustawy o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania Dziennik Ustaw nr 74 z 1989 ,poz. 443.

opodatkowanych, a zarazem bardziej dochodowych, kierunków produkcji zarówno w gospodarstwach małych, jak i w większych obszarowo.

Gospodarstwa podlegające obowiązkowi podatkowemu od działów specjalnych objęto również ulgami, które występują w pierwszej części podatku rolnego od gruntów. Specjalną ulgę, występującą w drugiej części podatku rolnego stanowi obniżka podatku z tytułu kontraktacji produkcji. Obecnie, nie ma ona większego znaczenia ze względu na rosnący zakres gospodarki rynkowej. Szczególnego rodzaju ulgę stanowi z kolei nieuznawanie za dział specjalny niektórych rodzajów upraw przez określony czas po ich wprowadzeniu, np. sadów jabłoniowych przez 7 lat po roku, w którym zostały założone, upraw truskawek, poziomek i malin w roku nasadzenia.

W związku z powyższymi rozważaniami nasuwają się następujące wnioski:

1. Liniowy charakter podatku rolnego w przeciwieństwie do podatku o skali progresywnej stwarza większe motywacje do wzrostu produkcji z jednostki powierzchni oraz do poprawy struktury agrarnej.

2. Relatywnie wysoki poziom świadczeń podatkowych może skutecznie oddziaływać m.in. na procesy racjonalnej gospodarki ziemią.

3. Regulacja dochodów rolniczych w poszczególnych regionach kraju jest słaba. Wynika to z relatywnie niewielkiej rozpiętości wskaźników przeliczeniowych w obrębie tej samej klasy między poszczególnymi okręgami.

4. Znaczniejsza jest rola podatku w zakresie regulacji dochodów w poszczególnych gospodarstwach o zróżnicowanej jakości gruntów. Maksymalna rozpiętość wskaźników przeliczeniowych dla klas I i V wynosi ok. 6,2 : 1, co oznacza, iż 1 hektar fizyczny klasy I obciążony jest kwotą podatku ponad 6 razy wyższą w porównaniu z tą kwotą przypadającą z 1 ha gruntów klasy V.

5. System ulg i zwolnień z tytułu zagospodarowania ziemi sprzyja poprawie struktury agrarnej oraz kształtowaniu prawidłowego rozłogu gospodarstwa.

6. Ulgi z tytułu inwestycji mają znaczenie wspomagające proces inwestowania. Zauważamy potrzebę stosowania ulg w odniesieniu do gospodarstw, w których budownictwo mieszkaniowe jest ekonomicznie uzasadnione.

7. Istnieje również potrzeba zastosowania obniżek podatkowych dla rejonów słabych ekonomicznie. Uważamy, iż z tego rodzaju ulg powinny korzystać rejony tzw. „ściany wschodniej”.

8. Liniowo-progresywna skala w podatku od dochodów z działów produkcji specjalnej istotnie reguluje poziom dochodów rolniczych.

9. Podatek od tzw. produkcji specjalnej wpływa na decyzje producenta odnośnie do kierunku, jak też wielkości produkcji.

10. Obecny podatek posiada większe znaczenie jako instrument sterujący zachowaniem producentów rolnych. Mniejsza jest natomiast rola tego podatku jako regulatora dochodów. Skuteczność zaś wpływu tego instrumentu na pożądane procesy w rolnictwie zależy nie tylko od jego konstrukcji, ale od siły i kierunku oddziaływania pozostałych bodźców ekonomicznych.

SUMMARY

The purpose of the paper is to estimate the regulating and stimulating solutions in the system of the agrarian tax binding since 1985.

The construction of the agrarian tax is characterized by a number of positive solutions among which the following can be included: — the linear character of the agrarian tax from the lands; — valorization of the level of tax burden from lands in the case of price changes, through the establishment of the tax size in the form of financial equivalent of 2,5q of rye from one conversion hectare; — unreiterated tax on the economic activity in agriculture; — grounding the basis of the agrarian tax on the lands on the production unit in the form of a conversion hectare, and the tax on the income from special productions on the norms of income.

Certain objections are raised by the solutions in the system of tax reductions. What seems disturbing is lack of reductions on account of investments in housing and lack of reductions for the farms from so-called "problematic" regions.

The efficiency of the effect of the agrarian tax on the economic process is not only dependent on its construction but also on the force and direction of the effect of the remaining economic stimuli.